

Extrait du

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-SECT-40-10-10-20120912

Date de publication : 12/09/2012

DGFIP

TVA - Régimes sectoriels - Régime de la presse - Régime applicable aux publications de presse - Définitions des publications de presse

Positionnement du document dans le plan :
TVA - Taxe sur la valeur ajoutée
Régimes sectoriels
Titre 4 : Régime de la presse
Chapitre 1 : Régime applicable aux publications de presse
Section 1 : Définitions des publications de presse

Sommaire :



1

Le régime de la TVA applicable aux publications de presse est codifié sous les articles 298 septies à 298 terdecies du code général des impôts (CGI).

Il s'applique aux publications qui remplissent les conditions prévues aux articles 72 et 73 de l'annexe III du CGI et pour lesquelles les éditeurs ont obtenu le certificat d'inscription sur les registres de la commission paritaire des publications et agences de presse et l'agrément de l'administrateur des finances publiques territorialement compétent.

Ne sont pas concernées par cette étude, les publications périodiques non reconnues comme publications de presse qui sont imposables selon les règles de droit commun ; le taux normal leur est applicable à moins qu'elles répondent à la définition fiscale du livre, auquel cas elles bénéficient du taux réduit (art. 278 bis-6° du CGI) (cf BOI-TVA-LIQ-30-10-40). En effet, les livres et les publications périodiques ayant le caractère de livres ne bénéficient pas du régime spécial de la presse.

Par ailleurs, relèvent du taux normal celles qui ont fait l'objet d'au moins deux des interdictions prévues par l'article 14 de la loi n° 49-956 du 16 juillet 1949 modifié.

I. Rôles respectifs de la commission paritaire des publications et agences de presse et des services des finances publiques

10

Le respect des conditions réglementaires à remplir pour bénéficier des avantages fiscaux en matière de TVA est apprécié par l'administration des finances publiques, après avis de la commission paritaire des publications et agences de presse (CPPAP).

A. Rôle de la commission paritaire des publications et agences de presse

20

Aux termes de l'article premier du décret n° 97-1065 du 20 novembre 1997, «la commission paritaire des publications et agences de presse est chargée de donner un avis sur l'application aux journaux et écrits périodiques des textes législatifs ou réglementaires prévoyant des allégements en faveur de la presse en matière de taxes fiscales et de tarifs postaux. Elle est également chargée de faire des propositions pour l'inscription sur la liste des organismes constituant des agences de presse au sens de l'ordonnance du 2 novembre 1945. Elle est enfin chargée de la reconnaissance des services de

presse en ligne, au sens de l'article 1er de la loi n° 86-897 du 1er août 1986 portant réforme du régime juridique de la presse».

Les éditeurs de périodiques, qui désirent obtenir le bénéfice du taux particulier, doivent adresser une demande en ce sens au secrétariat général de la commission paritaire des publications et agences de presse qui est assuré par la Direction générale des médias et des industries culturelles relevant du ministre chargé de la communication. La commission examine si la publication remplit les conditions prévues par les articles 72 et 73 de l'annexe III du CGI et formule son avis.

Dans l'affirmative, elle délivre un certificat d'inscription qui doit être produit à l'appui de toute demande tendant à obtenir le bénéfice du taux particulier.

Un avis négatif doit être motivé.

En outre, le refus par cet organisme de délivrer ce certificat d'inscription, interdisant à l'administration des finances publiques d'accorder le bénéfice du taux particulier prévu en faveur de la presse, constitue une décision faisant grief dont l'annulation peut être demandée au Conseil d'État, compétent en premier et dernier ressort (CE, arrêt du 18 mai 1979, n° 13803) ; il en va de même en cas de retrait du certificat (CE, arrêt du 27 mai 1994, n° 142878, Centre National de la Recherche Scientifique).

Il résulte des dispositions ci-dessus trois séries de conséquences, ainsi que l'a précisé le Conseil d'État (Avis du 16 avril 1970 et arrêt du 1er octobre 1971, (n° 80854) :

1°) Les publications, qui n'obtiennent pas de la commission le certificat d'inscription, ne remplissent pas les conditions exigées pour pouvoir demander à bénéficier du taux particulier ; il en est de même des publications auxquelles la commission paritaire retire leur certificat d'inscription ;

2°) La commission paritaire des publications et agences de presse a un rôle consultatif et ne décide pas elle-même du bénéfice du taux particulier ; ce dernier est accordé, sous le contrôle du juge, par l'autorité des finances publiques compétente ;

3°) L'autorité des finances publiques compétente n'est pas liée par un avis favorable émis par l'organisme paritaire qu'elle est tenue de consulter ; elle peut toujours apprécier, lors de chaque opération susceptible de bénéficier de l'allègement fiscal, si la publication concernée remplit effectivement les conditions fixées par les articles 72 ou 73 de l'annexe III du CGI.

B. Rôle des services des finances publiques

30

Les publications qui ont obtenu de la commission paritaire un certificat d'inscription (également appelé «numéro d'inscription») ne bénéficient du taux particulier qu'après décision favorable de l'administrateur des finances publiques territorialement compétent statuant sur la demande qui lui a été adressée à cet effet par l'éditeur.

1. Formalités à accomplir pour bénéficier du régime spécial des entreprises de presse

40

Pour bénéficier du régime fiscal des publications de presse, les éditeurs doivent adresser à la direction des finances publiques dont ils relèvent une demande écrite.

La demande d'agrément fiscal présentée par l'éditeur doit être rédigée en double exemplaire sur papier libre accompagnée :

- d'une photocopie du certificat d'inscription de la CPPAP ;

- d'au moins deux numéros différents de la publication.

2. Agrément fiscal

50

Le bénéfice du taux particulier est accordé, sous le contrôle du juge de l'impôt, par l'administrateur des finances publiques qui statue au vu de la demande formulée par l'éditeur.

La décision administrative peut avoir un effet rétroactif, en fonction de la date à laquelle elle aura été effectivement prise, et s'appliquer à des numéros déjà publiés.

Lorsque la décision administrative est notifiée à l'éditeur intéressé, il y a lieu de porter à sa connaissance, de façon explicite, que le maintien du bénéfice du taux particulier est subordonné à la condition expresse que la publication bénéficiaire demeure conforme aux exigences des articles 72 et 73 de l'annexe III du CGI (***cf. II § 70***).

3. Retrait de l'agrément

60

Le retrait du certificat d'inscription fait obligation à l'administration des finances publiques de mettre fin au bénéfice du taux particulier accordé. La décision de l'administrateur des finances publiques ne rétroagit pas à la date du retrait du certificat mais prend effet à compter de sa notification (CE, 3 novembre 1978, n° 3129).

S'il estime que la publication ne remplit plus les conditions prévues aux articles 72 et 73 de l'annexe III du CGI, l'administrateur des finances publiques peut également supprimer le bénéfice du taux particulier accordé, bien que la publication soit toujours inscrite à la commission paritaire.

Il est donc recommandé au service de procéder périodiquement à des contrôles par sondage afin de s'assurer que les publications inscrites continuent de respecter les conditions requises.

Enfin, la règle de la non-rétroactivité de la décision de l'administrateur des finances publiques de mettre fin au bénéfice du taux particulier ne met pas entrave à l'exercice du droit de vérification dans les délais de répétition.

II. Conditions pour bénéficier des avantages fiscaux

70

Pour obtenir leur inscription sur les registres de la commission paritaire des publications et agences de presse et l'agrément fiscal, les publications de presse doivent remplir les conditions prévues par les articles 72 et 73 de l'annexe III du CGI.

A. Publications dites « de l'article 72 »

Il s'agit des publications qui remplissent les conditions ci-après.

1. Caractère d'intérêt général de la publication

a. Principe

80

Au regard des dispositions de l'article 72-1° de l'annexe III du CGI, la publication doit présenter un caractère d'intérêt général quant à la diffusion de la pensée : l'instruction, l'éducation, l'information, la récréation du public.

La notion d'intérêt général ne s'apprécie pas en fonction de l'importance du public atteint mais selon la nature du contenu.

Ainsi, les revues spécialisées présentent un caractère d'intérêt général si les informations qu'elles communiquent répondent à l'attente de la catégorie de lecteurs qu'elles concernent.

La commission paritaire des publications et agences de presse considère notamment que présentent un caractère d'intérêt général :

- les publications d'annonces judiciaires et légales qui consacrent le tiers au moins de leur surface à l'information générale ;

- les bulletins paroissiaux qui consacrent la moitié au moins de leur surface à des articles traitant de problèmes d'intérêt général ;

- les publications éditées par des associations, des fédérations ou des clubs qui consacrent la moitié de leur surface totale à l'information générale, celle-ci pouvant être en rapport avec l'objet de l'organisme (la commission reconnaît désormais un caractère d'intérêt général aux informations dont la portée dépasse le cadre strictement interne d'une association et ne décompte en informations internes que celles qui touchent à son fonctionnement ou aux activités susceptibles de n'intéresser que ses seuls adhérents) ;

- les publications des fédérations sportives dont la surface totale est consacrée pour plus du tiers à des articles de fond, des résultats commentés au niveau national ou international des diverses compétitions sportives et, pour moins de la moitié, à des articles relatifs à la vie intérieure de l'organisme et à la publicité.

> *Par ailleurs, le Conseil d'État a jugé que la Commission paritaire pouvait, à bon droit, rechercher si une publication (publication. littéraire en l'espèce) présentait, par l'ensemble de son contenu, un lien suffisant avec l'actualité. Le Conseil d'État a estimé que, en l'espèce, les articles, poèmes, entretiens avec des auteurs et écrivains présentaient un tel lien avec l'actualité qui doit être apprécié compte tenu de la nature de la publication en cause (CE, 17 mars 1995, n° 152 982, association Littera).*

b. Cas particuliers

1° Journaux de pronostics de courses hippiques

90

Pour la presse hippique, et notamment pour les journaux de pronostics de courses hippiques, un partage était précédemment établi entre les comptes rendus de courses, les commentaires généraux sur les chevaux et les entretiens avec les personnalités des milieux hippiques revêtant le caractère d'intérêt général, par opposition aux rubriques comportant des indications sur les chances des chevaux pour les futures courses.

Cette grille de lecture s'avérait d'une mise en œuvre difficile, les articles qui présentent les résultats des courses comportant nécessairement des éléments sur les qualités, la forme des chevaux et, partant, sur les chances de succès aux prochaines épreuves.

Il a donc été décidé d'adapter l'interprétation applicable à ces publications en retenant une approche reposant essentiellement sur des critères tenant à leur forme rédactionnelle.

Ces critères sont les suivants :

100

- surface occupée par des articles en forme rédactionnelle :

Les publications hippiques bénéficient des avantages fiscaux du régime de la presse si au moins 50 % de leur surface est composée d'information présentant un caractère d'intérêt général au sens de l'article 72-1° du CGI.

Les articles sous la forme rédactionnelle sont décomptés au titre de l'intérêt général, à l'exclusion de la publicité rédactionnelle.

Ce caractère est reconnu notamment :

- aux rubriques se rapportant à des sujets autres que les courses de chevaux, c'est-à-dire à l'information générale sur l'équitation et le sport hippique ;
- aux entretiens avec des personnalités du milieu hippique ;
- aux comptes rendus de courses avec des commentaires sur les chevaux contenant éventuellement des indications sur leurs chances de succès dans les courses futures ;
- aux pronostics et développements sur les chances de succès des chevaux et des jockeys.

Remarque : Les surfaces occupées par des articles en forme rédactionnelle pour lesquels sont utilisés des caractères d'une taille artificiellement élevée à seule fin d'atteindre le seuil de 50 % ainsi défini sont minorées à due proportion.

- informations présentées sous la forme de tableaux, de listes ou de graphiques :

Les informations présentées sous la forme de tableaux, de listes ou de graphiques sont présumées dépourvues d'intérêt général. Sont visés notamment les programmes des diverses réunions accompagnés de la liste des chevaux devant participer à l'épreuve, les données relatives aux performances et aux chances de succès ainsi que les pronostics présentés sous forme de classement théorique.

Toutefois, cette présomption se trouve renversée lorsque ces tableaux, listes ou graphiques sont assortis d'un ajout rédactionnel significatif, inclus ou non aux-dits tableaux, listes ou graphiques, sous forme de commentaires, à concurrence d'au moins un tiers de leur surface et sous réserve que le rattachement soit indiscutable.

Remarque : Pour l'appréciation de ce seuil, il est tenu compte des spécificités (taille et police) des caractères utilisés au regard de ceux utilisés dans le reste du tableau, de la liste ou du graphique.

- situation des photographies au regard du critère de l'intérêt général :

La nature des photographies au regard de l'intérêt général est déterminée par le caractère des articles qu'elles illustrent. En l'absence de rattachement à un article, les photographies présentant un lien avec l'actualité sont décomptées au titre de l'intérêt général.

2° Publications techniques

110

Le Conseil d'État a jugé que les publications qui ont pour objet de mettre à la disposition de leurs lecteurs, la jurisprudence des tribunaux judiciaires et des juridictions administratives, de publier des articles et des notes de juristes réputés, ainsi que les textes législatifs et réglementaires, contribuent, quelle que soit l'étendue de leur clientèle, à assurer la diffusion de la science juridique et ont ainsi un caractère d'intérêt général quant à la diffusion de la pensée (CE, 22 novembre 1948, n° 77664, société anonyme de jurisprudence générale Dalloz).

Compte tenu de cette jurisprudence, il convient d'admettre au bénéfice du taux particulier les publications donnant des informations essentiellement techniques et qui, à travers la ou les professions qu'elles intéressent, présentent un caractère d'intérêt général.

Dans un avis du 29 janvier 1963, le Conseil d'État a considéré que les publications qui ont pour objet principal de mettre à la disposition de leurs lecteurs des renseignements destinés à faire le point des connaissances techniques dans un secteur de l'activité économique ou professionnelle pour l'information ou l'éducation de leur clientèle, présentent, même si cette clientèle n'appartient qu'à une seule profession, un caractère d'intérêt général quant à la diffusion de la pensée, à moins qu'elles ne doivent être rangées parmi les exceptions prévues à l'article 72 de l'annexe III au CGI (cf. II-A-6-c § 290).

Présentent également un caractère d'intérêt général quant à la diffusion de la pensée, les bulletins qui, par la publication de textes législatifs ou réglementaires suivis de notes et commentaires, informent le public, éclairent les administrés sur leurs droits et obligations et ainsi contribuent au développement de la science juridique et facilitent les rapports sociaux (CE, 28 mai 1951, n° 776, société Imprimerie Dupont).

Ces bulletins peuvent bénéficier des avantages fiscaux de la presse s'ils répondent aux autres conditions de l'article 72 de l'annexe III du CGI et notamment s'ils ne constituent pas des organes de documentation administrative ou corporative au sens du 6° de l'article 72 de l'annexe III du CGI.

La commission paritaire estime que la surface que les revues techniques destinent éventuellement à la publication de bordereaux de prix ne peut excéder 50 % de leur surface totale ; de plus, ces bordereaux ne sont pas assimilés à l'information générale qui doit en tout état de cause couvrir au minimum le tiers de la publication.

3° Revues consacrées à l'érotisme et à la sexualité

120

Le Conseil d'État a jugé qu'une publication qui est consacrée dans son ensemble à l'érotisme et la sexualité ne peut bénéficier du régime fiscal de la presse, l'orientation essentielle et la tonalité d'une telle revue ne présentant pas un caractère d'intérêt général quant à la diffusion de la pensée (CE, 26 juillet 1982, n° 14907, SARL Librairie des Éditions Denoël).

Sur la base de cette jurisprudence, la Commission paritaire opère une distinction entre, d'une part, les publications à caractère pornographique, qui ne peuvent bénéficier du régime économique de la presse et, d'autre part, les publications qui, abordant avec retenue, tant par le texte que par les photographies, les thèmes liés à la sexualité, peuvent être qualifiées de publications de charme et recevoir ainsi un certificat d'inscription.

En outre, les publications dites de charme doivent comporter au moins un tiers d'informations d'intérêt général. Ce tiers doit être constitué d'articles et de reportages rédactionnels, de textes à caractère littéraire ou artistique. En tout état de cause, ne peuvent entrer dans ce cadre ni les récits ou témoignages de lecteurs, ni les séries photographiques dénuées d'un apport rédactionnel conséquent.

L'attention du service est appelée sur le fait que l'interdiction de la vente d'une publication aux mineurs, en application de la loi n° 49-956 du 16 juillet 1949 relative à la protection de la jeunesse constitue un indice de son contenu.

Il est par ailleurs rappelé qu'une publication frappée d'au moins deux des interdictions prévues par l'article 14 de la loi n° 49-956 du 16 juillet 1949, à savoir :

- interdiction de vente aux mineurs de 18 ans ;

- interdiction d'exposition à la vue du public et de publicité par voie d'affiches ;

- interdiction de toute publicité,

est taxable au taux normal ().

4° Revues de mots-croisés

130

Le Conseil d'État a jugé qu'une revue ne comportant que des grilles de mots-croisés ne présente pas un caractère d'intérêt général pour la diffusion de la pensée au sens de l'article 72 de l'annexe III au CGI (CE, 18 janvier 1991, 10e et 4e s.-s., SARL Éditions Megastar).

Sur le fondement de cette jurisprudence, la Commission paritaire a décidé que, pour pouvoir bénéficier du régime économique de la presse, les revues de jeux et

mots croisés doivent comporter au moins un tiers d'informations d'intérêt général, lesquelles peuvent être en relation avec l'objet de la publication. En tout état de cause, ce tiers doit être constitué d'articles variés et présenter, dans son ensemble, un lien avec l'actualité. En outre, les publications doivent comporter moins de 50% de mots croisés ou de jeux accompagnés de leur solution, le reste de la superficie pouvant être consacré soit à de la publicité, soit à des informations d'intérêt général ou à des mots croisés ou jeux ne contenant ni solutions ni index des mots utilisés.

2. Respect de la loi sur la presse

140

En application des dispositions de l'article 72-2° de l'annexe III du CGI, la publication doit répondre aux obligations de la loi du 29 juillet 1881 sur la liberté de la presse, notamment :

- porter l'indication du nom et du domicile de l'imprimeur (ces conditions doivent se rapporter à l'imprimeur qui imprime réellement la publication) ;

- avoir un directeur de la publication dont le nom est imprimé sur tous les exemplaires ;

- avoir fait l'objet du dépôt prévu aux articles 7 et 10 de la loi du 29 juillet 1881.

3. Périodicité

a. Condition de parution au moins une fois par trimestre

150

Pour bénéficier des avantages fiscaux, les publications visées à l'article 72 de l'annexe III du CGI doivent paraître régulièrement au moins une fois par trimestre.

Cette condition de périodicité est remplie lorsqu'il ne s'écoule pas plus de quatre mois entre chaque parution.

b. Exclusion des ouvrages ayant une fin en soi

160

Au sens de la loi du 29 juillet 1881, est périodique toute publication éditée à des intervalles plus ou moins éloignés, mêmes irréguliers, dont la succession est prévue comme indéfinie. À cet égard, la durée probable, la régularité et la certitude de l'édition, le délai entre les numéros ou livraisons successifs, importent peu (Nouveau répertoire Dalloz-Presse, p. 726).

En revanche, sont exclus du régime de la presse les ouvrages ayant une fin en soi.

En conséquence, la commission paritaire des publications et agences de presse considère que :

- les recueils de poésies consacrés à un seul sujet ou un seul auteur chaque fois différent ne constituent pas des publications de presse périodiques ;

- les publications de bandes dessinées destinées aux adultes ne doivent comporter aucun sujet occupant plus de 50 % de la surface totale, le reste de cette surface étant constitué de sujets variés d'actualité ;

- les publications de bandes dessinées pour enfants peuvent comporter une bande dessinée occupant au maximum 70 % de la surface totale mais 10 % au moins de celle-ci doivent être consacrés à des textes divers ;

- les publications ayant pour objet principal des romans-photos ne sont pas des publications périodiques de presse. Toutefois lorsque les romans-photos ne dépassent pas 50 % de la surface totale des publications, celles-ci sont considérées comme des publications périodiques de presse si la rédaction qui occupe tout ou partie de la surface restante est constituée par des textes variés d'actualité.

À défaut, les éditeurs de telles publications ne bénéficient pas du taux particulier de la presse mais ils peuvent soumettre leurs opérations au taux réduit si leurs ouvrages répondent à la définition fiscale du livre (cf. BOI-TVA-LIQ-30-10-40).

4. Conditions relatives à la vente

170

En application des dispositions de l'article 72-4° de l'annexe III du CGI, la publication doit être habituellement offerte au public ou aux organes de presse, au numéro ou par abonnement, à un prix marqué ayant un lien réel avec les coûts, sans que la livraison du journal ou périodique soit accompagnée de la fourniture gratuite ou payante de marchandises ou de prestations de services n'ayant aucun lien avec l'objet principal de la publication.

a. Vente au numéro ou par abonnement

180

Les publications proposées à la vente au numéro à un prix marqué par des sociétés de messageries de presse régies par la loi n° 47-585 du 2 avril 1947 sont considérées comme remplissant la condition prévue par l'article 72-4° de l'annexe III du CGI.

Lorsqu'elles sont proposées à la vente au numéro autrement que par ces sociétés et par abonnement, les publications ne peuvent bénéficier du taux particulier que s'il est établi qu'elles sont effectivement vendues.

La distribution gratuite d'un journal, considérée isolément, ne constitue pas un motif de refus si toutes les autres conditions édictées par l'article 72 de l'annexe III du CGI sont par ailleurs respectées.

Bénéficient ainsi du taux particulier la plupart des organes d'opinion diffusés à l'occasion des campagnes électorales.

Sont également admises les publications dont la distribution gratuite atteint des proportions parfois importantes, notamment dans la période de lancement.

Est considérée comme période de lancement la période englobant :

- les deux premières années de diffusion pour les publications bimensuelles, mensuelles, bimestrielles et trimestrielles ;

- les neuf premiers mois de diffusion pour les publications hebdomadaires ;

- les six premiers mois de diffusion pour les quotidiens.

À titre d'exemple, une publication trimestrielle proposée à la vente au numéro par une société de messagerie de presse et par abonnement est, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, inscrite sur les registres de la commission paritaire quel que soit le nombre d'exemplaires vendus effectivement par abonnement au cours des deux premières années de parution.

Mais à la fin de cette période, l'éditeur doit justifier que le nombre d'exemplaires vendus, en dehors du circuit des messageries, atteint la moitié du nombre d'exemplaires tirés non remis à ce circuit.

Pour le décompte des exemplaires vendus, il n'est pas tenu compte des abonnements collectifs (souscrits en nombre, payés et reçus par une personne différente du lecteur), des abonnements liés au versement d'une cotisation à une association ou un groupement quelconque ou des exemplaires vendus moyennant le versement d'un prix inférieur de plus de 50 % au tarif normal.

Les modalités d'imposition des publications dont une partie du tirage est distribuée gratuitement sont examinées plus loin (cf BOI-TVA-SECT-40-10-30 I-A § 10).

b. Journaux distribués gratuitement

190

Certaines entreprises diffusent des publications périodiques qui présentent, comme les organes de presse traditionnels, outre des pages d'information générale, des pages publicitaires n'occupant

pas plus des deux tiers de la surface totale (cf. II-A-5 § 250). Mais ces imprimés sont distribués gratuitement et leurs éditeurs les financent exclusivement par les recettes de publicité provenant des annonceurs.

Dans un avis du 19 décembre 1968, le Conseil d'État, après avoir souligné que le régime fiscal de ces opérations ne doit pas reposer sur une distinction entre les activités d'information et les activités purement publicitaires, a rappelé que les publications distribuées gratuitement ne satisfont pas aux exigences de l'article 72-4° de l'annexe III du CGI, puisqu'elles ne sont pas offertes au public à un prix marqué ou par abonnement.

De plus, ces éditions ont, selon toute vraisemblance, pour objet principal de rechercher ou de développer les transactions d'entreprises commerciales ou industrielles dont elles seraient en réalité les instruments de publicité ; les dispositions du paragraphe 6°-c de l'article 72 s'opposent également, dans ce cas, à l'exonération.

En conséquence, le Conseil d'État a considéré que les avantages fiscaux accordés à la presse alors en vigueur ne pouvaient être appliquées à ces publications.

Par ailleurs, la Haute Assemblée a estimé que les éditeurs de publications financées exclusivement par la publicité ne sont pas tenus d'acquitter la TVA au titre de la livraison à soi-même de la partie rédactionnelle considérée comme faisant l'objet d'une distribution sans rémunération. La partie informative, éducative ou récréative dont il s'agit, a pour but d'intéresser le public à la lecture de la publication et de la publicité dont elle est le support ; elle est donc nécessaire à l'exploitation de l'entreprise publicitaire ; la taxe éventuellement applicable à la livraison à soi-même pourrait être déduite de la taxe due sur les recettes de publicité ; en conséquence, elle n'est pas exigible.

Le caractère gratuit de la distribution ne constitue pas davantage un motif d'imposition, puisque l'entreprise éditrice est rémunérée par les annonceurs et qu'au surplus chaque exemplaire distribué peut être considéré comme un objet de faible valeur conçu spécialement pour la publicité.

Enfin, la Haute Assemblée a estimé que l'entreprise qui édite une publication distribuée à titre gratuit et n'a d'autres recettes que celles qui proviennent des insertions publicitaires peut opérer, sur la taxe exigible au titre de la publicité, la déduction de la même taxe ayant grevé les dépenses nécessaires à son exploitation.

c. Journaux dont l'achat ouvre droit à la fourniture de biens ou de services

200

Les dispositions de l'article 72-4° de l'annexe III du CGI excluent également les journaux dont la livraison s'accompagne de la fourniture gratuite ou payante de marchandises ou de prestations de services n'ayant aucun lien avec l'objet principal de la publication et qui constituent en réalité une forme particulière de publicité, même si ces journaux répondent aux autres conditions posées par l'article 72 de l'annexe III au CGI.

Tel serait le cas, par exemple, d'un journal d'information générale qui offrirait à ses abonnés la garantie d'un contrat d'assurances, des voyages ou des places pour un spectacle.

En revanche, les revues de mode qui livrent accessoirement des patrons à leurs lecteurs relèvent du régime de la presse dès lors que ces fournitures sont connexes à l'objet principal de ces publications (cf toutefois II-A-6-d § 300). Il en est de même des revues juridiques qui mettent un service de consultations à la disposition de leurs lecteurs.

Lorsque l'entreprise de presse n'a, en fait, pour objet que de développer les transactions d'organismes en offrant des marchandises ou des services à ses abonnés, elle ne peut, en vertu des dispositions du paragraphe 6°-c de l'article 72 de l'annexe III au CGI, prétendre aux avantages fiscaux. Dans ce dernier cas, il n'y a pas lieu de rechercher, comme on doit le faire pour l'application du 4° du même article, si les fournitures livrées ont ou non un lien de connexité avec l'objet principal de la publication éditée.

d. Produits composites

210

Il résulte du 2ème alinéa de l'article 298 septies du CGI que lorsqu'une publication remplissant les conditions mentionnées au premier alinéa est comprise dans une offre composite pour un prix forfaitaire comprenant l'accès à un contenu numérique ayant une cohérence éditoriale avec cette publication, les taux particuliers mentionnés au premier alinéa s'appliquent à hauteur fixée par voie réglementaire.

L'article 73-0 A de l'annexe III du CGI prévoit que pour l'application du deuxième alinéa de l'article 298 septies du CGI, les taux particuliers de la taxe sur la valeur ajoutée s'appliquent à hauteur de la part du prix hors taxe de l'offre composite représentative de la livraison de la publication imprimée. La détermination de cette part par l'éditeur peut être réalisée selon toute méthode traduisant la réalité économique des opérations.

1° Principe d’imposition des produits composites

220

Les entreprises, qui commercialisent pour un prix global et forfaitaire des produits ou services relevant de taux de TVA différents, sont en principe tenues de répartir leurs recettes par catégories d’opérations pour soumettre chacune d’entre elles au taux qui lui est propre (CGI, art. 268 bis).

Pour répondre aux exigences des dispositions des articles 268 bis et 298 septies du CGI, et 73-0 A de l'annexe III du CGI, cette ventilation doit traduire la réalité économique des opérations imposables. Elle peut s’opérer selon toute méthode sous la responsabilité des entreprises (prix de revient ou valeur de marché des composants du produit global majorés d’une quote-part de la marge commerciale déterminée en fonction de la part relative du prix de revient (ou d’achat) du « produit plus » par rapport au prix de vente hors taxes (HT) global).

> *Sont imposés dans ces conditions les produits composites présentés comme la réunion de plusieurs biens ou services, le prix de vente constituant la contre-valeur effective de chaque élément fourni (CE 5 juin 2002 n° 232 392 2ème et 3ème sous-sections, Société Havas Interactive, s’agissant d’un livre accompagné d’un compact-disc. Il peut s’agir également d’une publication accompagnée d’un DVD moyennant un supplément de prix).*

Aux termes de l’article 298 septies du CGI, seules les publications répondant aux conditions prévues aux articles 72 et 73 de l’annexe III du CGI sont soumises au taux particulier de la TVA.

Lorsqu’elles sont assorties de biens ou services, le certificat d’inscription au registre de la Commission paritaire des publications et agences de presse (CPPAP) susceptible d’ouvrir droit au bénéfice de ce taux n’est valable que pour la partie imprimée.

2° Cas des échantillons et cadeaux

230

Les biens fournis gratuitement à titre d’échantillons ou de cadeaux dont peuvent être assorties certaines publications ne donnent, en principe, pas lieu à imposition.

Cela ne saurait avoir pour effet de faire bénéficier du taux particulier de 2,10 % des biens non éligibles à ce taux qui, livrés de manière systématique ou très régulière avec une publication ou, par nature, susceptibles d’être commercialisés en tant que tels, doivent être regardés comme une composante intrinsèque de l’offre. Tel peut notamment être le cas des disques laser, des cassettes audio ou des logiciels.

Sont ainsi visés non seulement les produits dont il est établi qu’ils sont effectivement proposés sur le marché de manière dissociée, mais également ceux qui, bien que diffusés en exclusivité avec la publication en cause, seraient manifestement susceptibles par leur nature d’y être également proposés (tel peut être le cas, par exemple, d’un DVD ou d’un compact-disc comportant un ou plusieurs titres musicaux).

A contrario, ne sont pas concernés les produits constituant des bandes annonces ou des exemplaires de démonstration à contenu limité.

A titre de règle pratique, pour l'application de l'article 298 septies du CGI, ne sont pas regardés comme constituant une composante intrinsèque de l'offre, mais comme des échantillons ou cadeaux, les produits :

- proposés moins d'une fois par mois avec une publication hebdomadaire, ou moins d'une fois par trimestre avec une publication mensuelle, lorsque leur prix de revient n'excède pas 15 % du prix de vente HT de la publication ;

- ou dont le prix de revient n'excède pas 7 % du prix de vente HT de la publication.

A l'inverse, sont nécessairement regardés comme constituant une composante intrinsèque de l'offre, les produits :

- proposés plus d'une fois par mois avec une publication hebdomadaire, ou plus d'une fois par trimestre avec une publication mensuelle, sauf si leur prix de revient n'excède pas 7 % du prix de vente HT de la publication ;

- ou dont le prix de revient excède 15 % du prix de vente HT de la publication.

Lorsque les plus-produits constituent une composante intrinsèque de l'offre, ceux-ci sont imposés séparément au taux qui leur est propre dans les conditions exposées au II-A-4-d-1° § 220. La taxe ayant grevé ces biens est alors déductible dans les conditions de droit commun.

Il est rappelé que la CPPAP se réserve le droit d'apprécier, au cas par cas, si le bien dont est assortie la publication constitue ou non l'essentiel de l'offre. Dans l'affirmative, la Commission refuse d'inscrire la publication sur ses registres (Tel a pu être le cas d'une publication au contenu rédactionnel manifestement sans rapport avec le prix demandé et dont la réelle contrepartie est un compact-disc audio. Il en est de même d'une publication considérée comme le simple mode d'emploi d'un cédérom).

Cet avis, qui lie l'administration des finances publiques, emporte, de droit, l'application du taux normal à l'ensemble de la livraison.

Régime des produits «presse-plus» (hors publication)

Régime des produits «presse-plus» (hors publication)

(PR / PVHTP) > 15 % **toutes fréquences**	**7 % < (PR / PVHTP) # 15 %** **fréquence élevée (4)**	**7 % < (PR / PVHTP) # 15 %** **faible fréquence (3)**	**(PR / PVHTP) # 7 %** **toutes fréquences**
- composante intrinsèque de l'offre - imposition au taux qui lui est propre (ventilation) - taxe d'amont déductible	- composante intrinsèque de l'offre - imposition au taux qui lui est propre (ventilation) - taxe d'amont déductible	- cadeaux, échantillons - non imposables - droit à déduction : application éventuelle de l'article 206 de l'annexe II du CGI	- cadeaux ou échantillons - non imposables - droit à déduction : application éventuelle de l'article 206 de l'annexe II au CGI

(1) PR : Prix de revient des biens dont est assortie la publication.

(2) PVHTP : Prix de vente HT de la publication.

(3) Moins d'une fois par mois pour une publication hebdomadaire, moins d'une fois par trimestre pour une publication mensuelle.

(4) Supérieure à celles mentionnées au (3).

e. Publications diffusées partiellement par télécopie

230

Seules sont admises au bénéfice du régime économique de la presse, les publications écrites dès lors qu'elles répondent à toutes les conditions prévues à l'article 72 de l'annexe III du CGI.

Lorsque ces publications sont partiellement diffusées par télécopie, le certificat d'inscription n'est valable que pour les seuls exemplaires diffusés par les moyens habituels (messageries, transport postal, portage,...). La diffusion d'une publication par télécopie s'analyse comme une prestation de services qui ne peut en aucun cas bénéficier du régime économique de la presse.

f. Publications sous forme de cahiers

240

Le régime applicable aux publications vendues sous la forme de cahiers a fait l'objet de la solution suivante :

RES N° 2003/21 (TCA)

OBJET : Taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Taux réduit de 2,10 %. Critères d'admission des publications au régime de la presse.

L'article 298 septies du code général des impôts (CGI) soumet au taux de TVA de 2,10 % les ventes, commissions et courtages portant sur les publications de presse, leurs suppléments et hors-séries, qui remplissent les conditions prévues à l'article 72 de l'annexe III au même code.

Pour l'appréciation de ces dispositions, la Commission paritaire des publications et agences de presse (C.P.P.A.P.) considère que la présentation en plusieurs cahiers constitue un aménagement de forme qui ne s'oppose pas au bénéfice de ces avantages.

Pour être inscrite au registre de la commission paritaire, une publication présentée en cahiers doit remplir les conditions suivantes.

« 1. Elle doit comporter dans le premier fascicule un sommaire général détaillé permettant de vérifier que la publication est proposée au public avec l'ensemble des cahiers qui la composent. Le sommaire indique donc le nombre de cahiers constitutifs de la publication et, pour chacun d'eux, le nombre de pages.

2. Chaque cahier doit reprendre en première page le titre de la publication ainsi que le numéro et la date de parution de celle-ci.

3. L'ensemble de ces cahiers doit se présenter comme un tout indissociable de format et de présentation comparables. Dans ce sens, tous les cahiers annoncés au sommaire doivent être proposés au public simultanément et aucun d'entre eux ne peut faire l'objet d'une vente séparée. Par ailleurs, ce principe de l'unicité de la publication doit se traduire matériellement dans la présentation physique de l'ensemble avec, par exemple, le recours à un pliage particulier ou le rattachement par un lien ou une jaquette.

Dans la mesure où ces cahiers forment un tout indissociable, c'est globalement - et non séparément - qu'ils devront satisfaire aux conditions des articles 72 et 73 de l'annexe III du CGI. En conséquence, s'il s'avérait que les dispositions qui précèdent ne sont pas respectées, c'est la publication constituée de l'ensemble de ses cahiers qui se verrait refuser ou retirer le certificat d'inscription.

Par ailleurs, tout cahier ayant une diffusion différente de celle des autres cahiers est considérée comme une publication distincte. »

Au cas d'espèce, il conviendra d'examiner que les compléments intitulés « ... », « ... » vendus globalement avec les publications « ... » et « ... » par la société X peuvent être considérés comme des cahiers au sens de la doctrine de la C.P.P.A.P. mentionnée ci-dessus. Dans l'affirmative, les rappels notifiés à la société ne seront pas maintenus.

5. Surface publicitaire

250

La publication ne doit pas consacrer plus des deux tiers de sa surface à des annonces classées, sans que ces dernières excèdent la moitié de la surface totale, à la publicité, qu'il s'agisse d'une publicité en image ou en texte, et aux annonces judiciaires et légales (article 72-5° de l'annexe III du CGI).

Le Conseil d'État a estimé qu'il convient de tenir compte, non seulement des réclames ou annonces payées, mais également des articles, notices et illustrations ayant le caractère de publicité rédactionnelle lorsqu'ils ont pour objet direct de favoriser la vente de produits. Cependant, les articles, notices et illustrations qui se bornent à indiquer la marque du produit ou le nom du créateur ne sont pas assimilés à une forme de publicité dès lors qu'ils concernent plusieurs produits de marques concurrentes, ne font apparaître ni le prix de ceux-ci, ni l'adresse du fabricant et ne font l'objet d'aucune rémunération directe ou indirecte en faveur de l'éditeur conformément aux dispositions de l'article 41 de la loi du 11 mars 1957 sur la propriété littéraire ou artistique (Avis du 29 janvier 1963 ; arrêt du 28 juin 1965, n° 59321, Société d'éditions professionnelles et techniques).

6. Publications exclues du régime de la presse

260

En application des dispositions de l'article 72-6° de l'annexe III du CGI, pour bénéficier du régime de la presse, les publications doivent n'être assimilables, même si elles revêtent l'apparence de journaux ou de revues, à aucune des publications visées sous les catégories suivantes :

a. Feuilles d'annonces, prospectus, catalogues, almanachs

270

Cette condition concerne en particulier les journaux d'annonces légales.

Ne sont pas assimilables à des feuilles d'annonces, les publications dont l'objet est de diffuser des décisions de jurisprudence, accompagnées de commentaires d'intérêt général, même si elles publient à titre accessoire des annonces judiciaires et légales.

En revanche, les revues spécialisées dont l'activité publicitaire est prépondérante sont assimilées à des feuilles d'annonces, a fortiori lorsque la place occupée par les annonces excède les deux tiers de la surface totale.

Le Conseil d'État a jugé que les avantages fiscaux prévus par l'article 298 septies du CGI ne peuvent s'appliquer à une publication consacrée, dans une proportion au moins égale aux deux tiers, à la publicité et principalement aux annonces légales. Cette catégorie d'insertions, encore qu'organisée par la loi pour assurer la sécurité des transactions, doit être regardée comme des annonces, au sens du paragraphe 6 de l'article 72 de l'annexe III du CGI et non comme une publication d'intérêt général quant à la diffusion de la pensée, au sens des dispositions du paragraphe 1° de l'article 72 de l'annexe III du CGI (CE, 18 décembre 1961, n° 54269 ; CE 26 juin 1968, n° 69605, Société lyonnaise de publications judiciaires et commerciales).

En pratique, il convient donc de ne pas refuser le régime fiscal de la presse aux publications de cette nature qui consacrent moins des deux tiers de leur surface aux annonces judiciaires et légales et à la publicité.

b. Publications comportant des mises à jour périodiques

280

Les dispositions de l'article 72-6°-b de l'annexe III du CGI excluent les revues assimilables à des ouvrages publiés par livraison et dont la publication embrasse une période de temps limitée ou qui constituent le complément ou la mise à jour d'ouvrages déjà parus ; toutefois, la partie de ce complément ou de cette mise à jour qui, au cours d'une année, n'accroît pas le nombre de pages que comportait l'ouvrage au 31 décembre de l'année précédente bénéficie des avantages fiscaux.

Le texte établit ainsi une distinction entre les feuillets de remplacement et les feuillets d'enrichissement incorporés dans les ouvrages de base.

Le nombre des feuillets remplacés résulte de la comparaison entre le nombre des feuillets existant au 31 décembre d'une année et celui des feuillets existant au 31 décembre de l'année précédente, compte tenu des feuillets envoyés au titre de l'abonnement de l'année considérée.

Quelle que soit la date de départ des abonnements individuels, c'est à la fin de l'année civile que doit intervenir la balance des feuillets édités pendant l'année en cours.

Les feuillets de remplacement bénéficient du régime de la presse sous réserve qu'ils remplissent par eux-mêmes toutes les conditions prévues par l'article 72 de l'annexe III du CGI.

Ils doivent notamment avoir un caractère d'intérêt général quant à la diffusion de la pensée, paraître régulièrement au moins une fois tous les trois mois et ne pas être compris parmi les publications qui, en raison de leur nature, sont exclues du régime fiscal de la presse par le paragraphe 6° de l'article 72 de l'annexe III du CGI.

Les feuillets d'enrichissement sont ceux qui traduisent un accroissement du nombre de pages de l'ouvrage de base.

Ils sont soumis au même régime que les ouvrages de base. Ils bénéficieront donc généralement du taux réduit applicable aux livres.

Le chiffre d'affaires relatif aux feuillets d'enrichissement est calculé en multipliant leur nombre par le prix unitaire obtenu en divisant le montant de l'abonnement par le nombre total de feuillets envoyés au titre de cet abonnement.

La liquidation de la taxe peut n'être effectuée qu'au moment du dernier envoi se rapportant à l'abonnement d'une année et l'administration admet que le paiement soit opéré globalement au cours du mois qui suit cette liquidation.

c. Éditions à caractère publicitaire

290

Les dispositions de l'article 72-6°-c de l'annexe III du CGI excluent les publications ayant pour objet principal la recherche ou le développement des transactions d'entreprises commerciales, industrielles, bancaires, d'assurances ou d'autre nature, dont elles sont, en réalité, les instruments de publicité ou de communication.

> *Le Conseil d'État a estimé que ne présentent pas un caractère d'intérêt général quant à la diffusion de la pensée les publications éditées par des organismes privés en vue de sauvegarder directement les intérêts de leurs adhérents, même si elles contribuent, en outre, à la documentation de ceux-ci, ainsi que celles qui ne constituent en fait qu'un simple répertoire de noms de produits à vendre (avis du 29 janvier 1963 mentionné plus haut).*

Les publications qui présentent des études sur les activités exercées par l'entreprise qui les édite constituent les instruments de publicité de cette entreprise et ne peuvent être admises au régime fiscal de la presse.

d. Horaires, programmes, publications de modèles, plans et dessins

300

Les dispositions de l'article 72-6°-d de l'annexe III du CGI précisent que ne peuvent être assimilées aux journaux «les publications ayant pour objet principal la publication d'horaires, de programmes, de modèles, plans ou dessins ou de cotations», à l'exception des publications ayant pour objet essentiel l'insertion à titre d'information des programmes de radiodiffusion et de télévision, et des cotes de valeurs mobilières.

Cette disposition concerne, d'une manière générale, les journaux de cotations et notamment les journaux de programmes et pronostics de courses hippiques (cf. II-A-b-1° § 90, commentaire relatif à la notion d'intérêt général).

Seuls sont admis au régime de la presse les journaux de cotation de valeurs mobilières.

La commission paritaire des publications et agences de presse délivre un certificat d'inscription aux revues de cuisine ou d'ouvrages (tricot, broderie, patrons, etc.) qui comportent :

- 1/3 au moins de leur surface consacrée à des informations d'intérêt général en dehors des recettes, modèles, patrons même commentés ;

- moins de 2/3 de publicité ;

- moins de 50 % de recettes de cuisine brutes, de modèles bruts, non commentés, avec ou sans indication des marques ou de patrons, notices d'explication et modèles s'y rapportant, avec ou sans indication des marques commerciales.

e. Publications ayant pour objet principal d'informer sur la vie interne d'un groupement

310

Ne peuvent bénéficier du régime fiscal de la presse, les publications ayant pour objet d'informer sur la vie interne d'un groupement, quelle que soit sa forme juridique, ou constituant un instrument de publicité ou de propagande pour celui-ci (article 72-6°-e de l'annexe III du CGI).

f. Publications dont le prix est compris dans une cotisation à une association ou à un groupement quelconque

320

Ces publications ne peuvent bénéficier des avantages fiscaux prévus par l'article 298 septies du CGI.

B. Publications dites « de l'article 73 »

330

L'article 73 de l'annexe III du CGI permet à certaines publications de bénéficier des avantages fiscaux des publications de presse, à la condition de remplir les conditions prévues par les dispositions 1°de l'article 722° et 3° de l'annexe III du CGI, de n'entrer dans aucune des catégories mentionnées à l'article 72-6° a,b,c,d et e de l'annexe III du CGI, de présenter un lien avec l'actualité, et de ne pas consacrer plus de 20 % de la surface totale à la publicité et aux annonces.

Il s'agit :

- des publications d'associations d'anciens combattants, de mutilés ou de victimes de guerre ;

- des publications d'information professionnelle éditées par les organisations syndicales représentatives de salariés ;

- des publications éditées par les syndicats de salariés ou des associations groupant des salariés et ayant le même objet que les syndicats.

- des publications ayant pour objet essentiel de promouvoir une action ou une philosophie politique, qui ne sont pas éditées par ou pour le compte d'une personne morale de droit public ;

Sont assimilés à ces publications les bulletins publiés par les organes nationaux des ordres professionnels pour l'exécution de leur mission (ordres des architectes, médecins, chirurgiens-dentistes, experts-comptables et comptables agréés, etc.).

La condition selon laquelle ces publications ne doivent pas servir directement ou indirectement à la défense d'intérêts commerciaux ou professionnels est présumée remplie lorsque la surface affectée à la publicité n'excède pas 20 % de la surface totale de la publication.

- des publications éditées par les sociétés mutuelles régies par le code de la mutualité ainsi que celles éditées par les groupements constitués et fonctionnant conformément audit code ;

Sont assimilées à ces publications, les publications éditées par des organismes mutualistes dont l'objet essentiel n'est pas la poursuite d'un but lucratif (gestion d'un régime d'assurance, notamment) et qui fonctionnent conformément aux dispositions du Code de la mutualité (cf BOI-TVA-SECT-40-30). De plus, les publications mutualistes doivent consacrer au moins 50 % de leur surface à l'information générale d'intérêt social, à l'exclusion des articles concernant la vie intérieure de la mutuelle. La publicité ne peut couvrir plus de 20 % de la surface totale ;

- des publications, de diffusion nationale ou internationale, éditées par des organismes à but non lucratif et ayant pour objet de contribuer, à titre manifestement désintéressé, à lutter par des actions ou programmes, contre les atteintes ou menaces graves à la dignité, à la santé et à la vie humaines, sous réserve d'être destinées à un public large et diversifié et de faire appel au soutien du lecteur ;

- des journaux scolaires publiés ou imprimés, sous la direction et la responsabilité des instituteurs ou des professeurs, dans le but d'éduquer les enfants et de renseigner sur la vie et le travail de l'école les parents d'élèves et les écoles correspondantes.

La commission considère que les publications de «l'article 73» doivent avoir une périodicité au moins trimestrielle (cf. II-A-3-a § 150), c'est-à-dire qu'il ne doit pas s'écouler plus de quatre mois entre chaque parution.

N° ISSN : 2262-1954
Exporté le : 17/11/2015
http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/918-PGP.html?identifiant=BOI-TVA-SECT-40-10-10-20120912